



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.000219/2006-60
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº **1802-002.239 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria Multa isolada. Compensação não declarada.
Recorrente ARUGAN PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA.

É cabível a multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com as alterações dispostas na Lei nº 11.051/2004.

MULTA ISOLADA. LEI Nº 11.051/2004. APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA (CTN, Art. 106, II “c”).

A partir da publicação da Lei. 11.196/2005, em respeito a retroatividade benigna (CTN, art. 106, II, “c”) aplica-se a multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) por infração ocorrida na data de protocolização da Declaração de Compensação (DCOMP) considerada não declarada sob a égide da Lei 10.833/2003 (art. 18), com as alterações previstas na Lei nº 11.051, de 2004.

No caso de Auto de infração cientificado ao interessado em **21/02/2007**, em respeito ao princípio da retroatividade benigna, tem-se como correta a aplicação da multa isolada de 75% (**em que não estejam presentes as condutas de fraude, dolo ou simulação**) e não, a de 150% como previsto no § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 alterado pela Lei nº 11.051/2004, legislação vigente na data em que ocorreu a infração (**14/01/2005**).

MULTA ISOLADA. EFEITO CONFISCATÓRIO.

Súmula CARF N.º 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/08/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Impresso em 05/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marciel Eder Costa e Henrique Heiji Urbano.

Relatório

Por economia processual e considerar pertinente adoto parte do relatório da decisão recorrida, fl.107, que a seguir transcrevo:

*Trata-se de impugnação (fls. 24 a 60) apresentada por **KOBOLD BANCO DE FOMENTO MERCANTIL LTDA.**, supra qualificado, contra Auto de Infração (fls. 19 a 21) relativo a multa isolada por apresentação de compensação de tributo não declarada, referente ao ano calendário de 2005.*

2. Na folha de continuação do Auto de Infração, no tópico "Descrição dos fatos e enquadramento legal" (fls. 20) a autoridade fiscal assim descreve a infração:

"O contribuinte efetuou compensação indevida de valores em declaração prestada, e constantes de fls. 01 do processo 16327.000075/2005-61, no valor de R\$ 127.067,13 (R\$ 60.849,91 + R\$ 66.217,22)

Dessa forma, então, aplica-se a multa de 75% prevista no inciso II do caput ou no parágrafo 2º do artigo 44 da Lei 9.430/96, com fulcro na alínea c do inciso II do parágrafo 12 do artigo 74 da Lei 9.430/96, com redação dada pelo artigo 4º da Lei 11.051/04, conforme Despacho Decisório desta DEINF/SPO/DIORT (fls. 122 a 133 do processo nº 19679.003469/2004-98, com ciência do contribuinte em 16/11/05. "

2.1. O Despacho Decisório de 01/11/2005 (cópia a lis. 05 a 16) tem sua ementa redigida da seguinte forma:

"EMENTA: Direito creditório oriundo de título público (Obrigação de Centrais Elétricas Brasileiras S/A). Indeferimento Liminar.Compensação não declarada. Incompetência da RFB quanto à Restituição de Saldo "

2.2. Como conclusão, o Despacho apresenta:

"Assim, nos termos propostos e fazendo uso da competência conferida pelo art. 250, XXI c/c arts. 140 e 173 do Regimento Interno desta SRF, aprovado pela Portaria MF 30, de 25 de fevereiro de 2005 e com fulcro na Lei 9.430/96, art. 74, alterado

pelo art. 49 da Lei 10.637/02 e pelos arts. 17 e 18 da Lei 10.833/03, bem como o disposto nas Ins SRF 21/97 e 460/04, APROVO a proposição apresentada na manifestação da Divisão de Orientação e Análise Tributária e ADOTO as seguintes providências, em atenção a tudo quanto se coloca:

a) INDEFERIR LIMINARMENTE o pedido de Fl. 1 do Processo 16327.000302/2004-77 com fulcro no art. 1º inciso II alínea b da IN SRF 226/02, NÃO RECONHECENDO o mesmo pedido como Declaração de Compensação, já que violador ao caput do art. 74 da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 10.637/02, consoante interpretação constante do parecer PGFN/CDAT/CAT 1499/05, itens 39. e 49. (Fls. 96/97). INCABÍVEL, assim, a aplicação ao caso do rito previsto nos parágrafos 7º a 11 do mesmo art. 74, incluídos pela Lei 10.833/03.

b) APROVAR O ENVIO de representação à Deinf/SPO/Sapac, de forma que os débitos constantes do mesmo pedido de Fl. 1 do Processo 16327.000302/2004-77 sejam constituídos através de procedimento de ofício, visto que não declarados (não constantes de DCTF ou de declaração de compensação que assim possa ser reconhecida como tal e, assim, como confissão de dívida na forma do parágrafo 6º do art. 74 da Lei 9.430/96 com redação dada pela Lei 10.833/03).

c) CONSIDERAR como NÃO DECLARADAS as compensações constantes do pedido de F. 1 do Processo 16327.000075/2005-61, com fulcro na alínea “c” do inciso II do parágrafo 12 do artigo 74 da lei 9.430/96, com redação dada pelo art. 4º da Lei 11.051/04. INCABÍVEL a aplicação, a estas compensações, dos parágrafos 2º e 5º a 11 do mesmo art. 74, a partir do disposto no parágrafo 13 do artigo 74 da Lei 9.430/96, incluído pelo art. 4º da Lei 11.051/04.

d) DETERMINAR que os débitos constantes do mesmo pedido de Fl. 1 do Processo 1632 7.000075/2005-61, atualmente com valores retificados pelas DCTFs de folha 22 e 24/25 do mesmo processo, sejam objeto de COBRANÇA com os devidos acréscimos legais, visto que constantes de instrumento hábil para tal cobrança, reconhecido como confissão de dívida (DCTF).

e) APROVAR O ENVIO de representação à Deinf/SPO/Sapac, de forma a que seja constituída, com base no parágrafo 4º do art. 18 da Lei 10.833/03, com redação dada pelo art. 25 da Lei 11.051/04, multa isolada sobre o montante de débitos constante do mesmo pedido de Fl. 1 do Processo 16327.000075/2005-61, a ser aplicada sobre os valores retificados pelas DCTFs de folhas 22 e 24/25 do mesmo processo.

g) RECONHECER a incompetência desta RFB para manifestação acerca de Pedido de Restituição do eventual saldo remanescente do Direito Creditório sob análise formalizado na Fl. 1 do Proc. 19679.003469/2004-98, direito este representado

formalmente pelo título de pg. 18 (cópia)." (destaques do original)

2.3. Em função disso, foi lavrado o Auto de Infração, aplicando-se a multa de 75 % sobre o valor total do crédito tributário do processo 16327.000075/2005-61 (igual a R\$ 127.067,13), resultando no valor lançado de R \$ 95.300,35.

2.4. O enquadramento legal apontado à fls. 20 é: artigo 18, da Lei nº 10.833/2003 com a redação dada pelo artigo 25, da Lei nº 11.051/2004.

3. Tendo tomado ciência do lançamento em 21/02/2006 (fls. 19 e 21) o contribuinte, por intermédio de seu representante (does. às fls. 72 a 74) interpôs impugnação (fls. 24 a 60), protocolizada em 22/03/2006, relatando e alegando o que segue.

3.1. Após breve descrição dos fatos, alega que o Auto de Infração desrespeita diversos princípios constitucionais, acarretando a improcedência e a anulação do mesmo.

3.2. Prossegue, afirmando que há incompatibilidade entre o presente lançamento e a existência de declarações de compensação pendentes de julgamento, pois, segundo ele:

"4. Fundamenta a autoridade administrativa que o presente lançamento de multa isolada se deu em razão de decisão que considerou não declarada compensações realizadas pela ora impugnante (doe. 3). Assim, uma vez que a consequência desta decisão (que considera não declarada a compensação) é o fim do procedimento administrativo, já que, absurdamente, desta decisão não cabe recurso, nos moldes do § 13, do artigo 74, da lei nº 9.430/96 (com a redação trazida pela lei nº 11.051/2004), aplicou-se a multa através do presente auto de infração.

5. Ocorre, porém, que ao contrário dos anseios da autoridade administrativa responsável pelo despacho decisório cientificado ao contribuinte em 16/11/2005, a impugnante apresentou manifestação de inconformidade (recurso cabível na hipóteses de não homologação de compensação), demonstrando ser totalmente infundadas as motivações que levaram o agente fiscal a considerar não declaradas as compensações.

6. Ante os fortes argumentos alinhavados naquela manifestação de inconformidade não restou outra alternativa ao agente administrativo senão encaminhar o processo em questão a Delegacia Regional de Julgamento responsável (doe. 4) para análise daquele recurso que, ressalte-se, rege-se-á pelas disposições do Decreto nº 70.235/72, possuindo os efeitos do inciso III, do artigo 151, do Código Tributário Nacional (suspensão da exigibilidade).

(...)

10. Assim, com a recepção da manifestação de inconformidade pela DRJ de São Paulo (doe. 4), afastou-se a decisão que considerava não declarada a compensação realizada, tendo a mesma seus efeitos suspensos, uma vez que a consequência

lógica da manifestação de inconformidade, é o reexame do despacho decisório.

11. Tal suspensão de efeitos do despacho decisório, por si só já evidencia a ilegalidade do presente auto de infração, visto que o mesmo é decorrente única e exclusivamente do referido despacho.

12. Logo, se existe um recurso administrativo (manifestação de inconformidade) pendente de julgamento (DRJ) que, por si só, suspende a exigibilidade das exações nele contidas, nos termos do art. 151, III, do CTN, o presente auto de infração é totalmente desarmonizado ao ordenamento jurídico tributário vigente, mormente quando aplica multa punitiva fundamentada em inadimplência. " (destaques do original)

*3.3. Argumenta, a seguir, sobre a falta de especificação e fundamentação no enquadramento legal e nos fatos do Auto de Infração e da violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório e da motivação dos atos administrativos. Reproduz os dizeres do enquadramento legal apontado pela Auditora autuante e afirma que o artigo 18, da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pelo artigo 25, da Lei nº 11.051/04, "limita o lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, apenas para as hipóteses **EM QUE FICAR CARACTERIZADA**, a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64". (destaque do original)*

*3.4. Insiste, afirmando que o Auditor Fiscal, quando da lavratura do lançamento em questão, deixou de comprovar quaisquer das hipóteses previstas nos artigos 71 a 73, da Lei nº 4.502/64, como **'SEQUER FAZ REFERÊNCIA LEGAL OU FÁTICA, A QUAL DOS ARTS. ACIMA O IMPUGNANTE TERIA SUPOSTAMENTE SE ENQUADRADO'**.*

3.5. Assevera que essa omissão prejudica o direito à ampla defesa e ao contraditório, pois as hipóteses citadas são muito diferentes entre si, da mesma forma que a defesa do impugnado seguiria linhas distintas para cada uma delas.

3.6. Além disso, continua, o ato administrativo desrespeitou os incisos VI, VII e VIII do parágrafo único do artigo 2º o , da Lei nº. 9.784/99.

3.7. Afirmando que a inobservância dos princípios e normas (acima citados implica no cerceamento de defesa, eivando o ato de nulidade, nos termos do artigo 59, do Decreto nº. 70.235/72.

3.8. No mérito, postula, o impugnante, pela irretroatividade da Lei nº. 11.051/04. Diz que a declaração de compensação apresentada está vinculada e é dependente do Pedido de Restituição e, dessa forma, este fixa a normatização correlata e previne a legislação tributária aplicável. Como aquela Lei foi publicada em 30/12/2004, após o início do procedimento administrativo, no seu entender, o dispositivo punitivo não alcançaria este procedimento. Por isso, acredita, "a multa

isolada deve ser afastada de imediato, sob pena de ferir os princípios da irretroatividade das leis, da segurança jurídica e também o ato jurídico perfeito, violando diretamente o artigo 106 do Código Tributário Nacional".

3.9. Transcrevendo o artigo 106, do CTN, garante que a multa lançada não pode ser aplicável ao caso concreto, pois não possui caráter moratório, mas punitivo.

3.10. Assevera: "46. Não obstante a este fato, as hipóteses introduzidas ao artigo 74 da Lei 9.430/96 pela Lei 11.051 de 29 de dezembro de 2004, quais sejam, as do § 12, inciso II, alíneas "a", "b", "c", "d" e "e" não podem ser aplicadas ao Pedido de Restituição nº19679.0349/2004-98 (sic) (protocolado em 05/03/2004) e às Declarações de Compensação a este atreladas."

3.11. E arremata: "48. Desta forma, é inadmissível que as Compensações sejam consideradas não declaradas por determinações posteriores a sua entrega no órgão competente, uma vez que à época não haviam tais hipóteses que desconsideram a declaração, praticou, assim, atos jurídicos perfeitos, que não podem ser atingidos pela lei nova. "
(destaques são do original)

3.12. A seguir, argumenta sobre o ato jurídico perfeito, asseverando não ser possível tratar a compensação e o pedido de restituição de forma independente, já que uma é conexa ao outro. E diz que, ao efetuar o lançamento da multa isolada, a Autoridade Fiscal atribuiu efeito retroativo à Lei nº 11.051/2004, "em evidente prejuízo ao contribuinte, vez que o onerou de forma desarrazoada e arbitrária com a multa isolada que a época do início do procedimento engendrado não existia, em total desrespeito ao princípio da irretroatividade das leis e, principalmente, ao ato jurídico perfeito", (destaques do original)

3.13. Insiste na tese de que o procedimento efetuado teve seu início antes da edição de norma, no seu entender inconstitucional, que alterou comandos normativos que teriam embasado o seu pedido e, dessa forma, não podem ser utilizados como base legal para a lavratura do Auto de Infração, ferindo o princípio da segurança jurídica.

3.14. Prossegue, agora discorrendo sobre a compensação por ele intentada, alegando sua validade e desenvolvendo argumentos na tentativa de mostrar que o pretense crédito utilizado, obrigações da Eletrobrás, possui origem tributária porque é, na sua interpretação, restituição de empréstimo compulsório. E, a partir disso, desfila uma série de razões com o objetivo de descaracterizar as cautelas da Eletrobrás como título público.

3.15. Ainda, pretende demonstrar que não há a configuração de compensação indevida, dizendo: "91. Não incide nenhuma das hipóteses do artigo 18 da lei nº. 10.833/2003 (texto original), quais sejam, não existe expressa disposição legal impossibilitando a compensação com este crédito; o crédito é de natureza tributária (exaustivamente demonstrado nesta

impugnação — empréstimo compulsório) e não está caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (pois se pretende através do procedimento de restituição, a extinção do crédito tributário pela compensação até ulterior homologação, ou seja, não se omitiu nenhum dos elementos do fato gerador, fracionou ou retardou o pagamento do tributo." E continua, afirmando que a "própria autoridade administrativa ("item 14" do despacho decisório) ressaltou a inaplicabilidade da multa prevista neste artigo 18 a este caso concreto", (destaques do original)

3.16. *Passa a argumentar sobre a não comprovação, por parte do fisco, da ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas nos artigos 71 a 73, da Lei nº 4.502/64, fixando-se na interpretação do caput do artigo 18, da Lei nº 10.833/03, com a redação dada pelo artigo 25, da Lei nº 11.051/04, em função disso, conclui que nem o Auto de Infração, nem o despacho decisório que lhe deu fundamento conseguiu comprovar a ocorrência das hipóteses previstas na Lei nº 4.502/64, "como **SEQUER FAZ REFERENCIA LEGAL OU FÁTICA. A QUAL DOS ARTS. ACIMA O IMPUGNANTE TERIA SUPOSTAMENTE SE ENQUADRADO**", (destaques do original)*

3.17. *Em seguida, alega, citando o artigo 150 da Constituição Federal a ilegalidade da multa e seu efeito confiscatório, afirmando, ainda, que a base de cálculo utilizada para se aferir o valor a lançar é o valor dos tributos acrescidos de juros e multa de mora, recolhidos por ele.*

3.18. *Requer, preliminarmente, a anulação do Auto de Infração, por ainda estar tramitando a manifestação de inconformidade ao indeferimento do pedido de compensação; e "pela total falta de especificação e fundamentação no enquadramento legal". No mérito, pleiteia que seja considerado improcedente o lançamento porque "fere de morte o princípio da irretroatividade e o da segurança jurídica"; porque o procedimento praticado pelo impugnante não se enquadra na alínea "c", inciso II, do § 12, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96; porque não está demonstrado neste processo, e nem no de compensação, a ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas nos artigos 71 a 73, da Lei nº 4.502/64, pressuposto essencial para se aplicar o artigo 18, da Lei nº 10.833/03; e porque a multa aplicada assume caráter confiscatório. Se não for esse o entendimento, pleiteia que seja acolhida a alegação da cobrança de multa sobre multa, retificando-se o lançamento para se excluir da base de cálculo a multa de mora. Requer, ainda, que a decisão se refira a suas razões de defesa suscitadas contra todas as exigências, sob pena de cerceamento de direito de defesa.*

3.19. *Solicita, ainda, que esta impugnação seja reunida à manifestação de inconformidade para serem decididas simultaneamente, e, finalmente, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela juntada de novos documentos, oitiva de testemunhas, depoimentos pessoais e perícias.*

A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/São Paulo /SPOI), julgou improcedente a impugnação conforme decisão proferida no Acórdão nº 16-14.947, de 27 de setembro de 2007, cientificado ao interessado em 28/11/2007, em consonância com o Aviso de Recebimento (AR).

A decisão recorrida possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA OU NÃO HOMOLOGADA.

Considerada indevida ou não declarada a compensação, é cabível a aplicação da multa isolada, no percentual de 75 % sobre o valor do IRPJ compensado indevidamente.

PRODUÇÃO DE PROVA. COMPLEMENTAÇÃO.

Dispensável a complementar produção de provas, quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e conseqüente deslinde do feito.

PERÍCIA E DILIGÊNCIA. DESNECESSÁRIAS.

A autoridade julgadora não está obrigada a deferir pedidos de realização de diligências ou perícias requeridas. Tais pedidos somente são deferidos quando entendidos necessários à formação de convicção por parte do julgador. Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender aos requisitos previstos em lei.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO E CAPACIDADE ECONÔMICA.

A multa de ofício não possui natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias. A capacidade econômica da contribuinte é respeitada, na medida em que a exigência é feita mediante aplicação de percentual sobre o tributo que deixou de ser recolhido.

DIREITO CREDITÓRIO. PETIÇÃO.

A perfeição de ato jurídico só é alcançada, numa simples petição de restituição de pretensão crédito que não atende às hipóteses do artigo 165, do Código Tributário Nacional, após análise do pedido e decisão a respeito.

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão de primeira instância que manteve a multa isolada de 75%, a pessoa jurídica interpôs recurso voluntário em 28/12/2007 ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF no qual traz, no essencial, os mesmos argumentos expendidos na impugnação.

Preliminarmente, alega, falta de especificação e fundamentação no enquadramento legal e nos fatos do auto de infração e da violação ao princípio da ampla defesa

do contraditório e da motivação dos atos administrativos, visto que segundo consta do referido Auto de Infração, o auditor fiscal enquadrando legalmente os fatos tidos como infração com base no "Art. 18 da Lei nº 10.833/03 c/ redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004.", e, este último, limita o lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, apenas para as hipóteses EM QUE FICAR CARACTERIZADA, a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Assim, para que possa a autoridade administrativa efetuar o lançamento de ofício de multa isolada por declaração de compensação como no caso em tela, deve antes, caracterizar, ou seja, comprovar a existência de uma das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio). Tal omissão prejudica o direito a ampla defesa e ao contraditório da recorrente, visto que as hipóteses acima referidas (sonegação, fraude ou conluio) distinguem-se em muito uma da outra, da mesma forma que a defesa da recorrente também seguiria linhas distintas para cada uma das hipóteses.

No mérito

A Recorrente alega, a conexão entre o pedido de restituição Processo nº 19679.003469/2004-98, protocolado em 05/03/2004 e a declaração de compensação.

Aduz que, é incabível autuação por compensação indevida (considerada não declarada), uma vez que não se aplica ao caso em tela as alterações introduzidas pela Lei n.º 11.051/2004, que entrou em vigor após o início do procedimento administrativo em comento (dia 29/12/2004), sendo, portanto, inaplicável ao caso em questão, em obediência do princípio da irretroatividade da lei, não havendo que se falar em multa isolada sobre o montante do débito constante da declaração de compensação, com fulcro nas alterações da malsinada Lei n.º 11.051/2004.

Portanto, ao procedimento administrativo (pedido de restituição e declaração de compensação) não pode ser aplicado as alterações trazidas pela Lei n.º 11.051/2004, pois não estavam em vigor à data do protocolo do pedido de restituição (ato jurídico perfeito), devendo a multa isolada ser afastada de imediato, sob pena de ferir os princípios da irretroatividade das leis, da segurança jurídica e também o ato jurídico perfeito, violando diretamente o artigo 106 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente diz supor que a multa aplicada (75%) está embasada nas novas alterações trazidas pela lei n.º 11.051/2004 ao artigo 18 da Lei n.º 10.833/2003.

E continua:

30. Ora, se as compensações declaradas pela empresa-contribuinte foram apresentadas antes da vigência desta norma punitiva, é evidente que ela não alcança tais procedimentos, mormente quando estão atreladas, umbilicalmente, a um pedido de restituição (processo principal) apresentado ao Fisco muito antes da citada alteração legal.

31. Assim, em respeito ao princípio da irretroatividade da lei, estas limitações não atingem os pleitos compensatórios em comento e, portanto, o presente auto de infração deve ser cancelado.

...

34. *Cumpra salientar, que a multa aqui aplicada não possui caráter moratório, mas sim punitivo, portanto inaplicável a ato ou fato pretérito, de acordo com o que determina o artigo 106 do Código Tributário Nacional.*

...

39. *Desta forma, é inadmissível que as Compensações sejam consideradas não declaradas por determinações posteriores a sua entrega no órgão competente, uma vez que à época não haviam tais hipóteses que desconsideram a declaração, praticou, assim, atos jurídicos perfeitos, que não podem ser atingidos pela lei nova.*

40. *Cumpra repisar que o procedimento engendrado pela recorrente iniciou-se em 05/03/2004 (doe. 7/8), através de protocolo de pedido de restituição e, posteriormente apresentou correlata e sucessivamente declarações de compensação, dentre elas a de n.º 16327.000075/2005-61, conexa ao referido pedido.*

Portanto, trata-se de procedimento único, com pedidos que são dependentes entre si, não podendo serem tratados separadamente.

41. *Ocorre que o Auditor fiscal, ao lançar multa isolada através de auto de infração, em 75% sobre o valor do débito fiscal compensado, atribuiu efeito retroativo à Lei n.º 11.051/2004, em evidente prejuízo ao contribuinte vez que o onerou de forma desarrazoada e arbitrária com a multa isolada que a época do início do procedimento engendrado não existia, em total desrespeito ao princípio da irretroatividade das leis e, principalmente ao ato jurídico perfeito.*

Das fls.162/167, a Recorrente discorre acerca da validade da compensação efetuada com a utilização de títulos da Eletrobrás e de sua natureza como títulos de dívida pública.

Sob o tópico II.9 – A Recorrente argúi que a multa aplicada é ilegal e possui efeito confiscatório.

Finalmente requer:

- em preliminar, a ANULAÇÃO do auto de infração, pela falta de especificação e fundamentação no enquadramento legal, bem como dos fatos e da motivação do Auto de Infração, violando assim o princípio da ampla defesa, do contraditório e da motivação dos atos administrativos.
- e, no mérito, requer seja considerado IMPROCEDENTE o lançamento de ofício da multa isolada, materializado no auto de infração

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Dele conheço.

Conforme relatado trata o presente processo do Auto de Infração, que exige o valor de **R\$ 95.300,35** a título de multa de ofício isolada, em decorrência de declaração de compensação considerada não declarada, apresentada em 14/01/2005 (fl.17) pela empresa autuada,

Na descrição dos fatos do auto de infração consta o seguinte:

0 contribuinte efetuou compensação indevida de valores em declaração prestada, e constantes de fls. 01 do processo nº 16327.000075/2005-61, no valor de R\$ 127.067,13 (R\$ 60.849,91 + R\$ 66.217,22).

Dessa forma, então, aplica-se a multa de 75% prevista no inciso II do caput ou no parágrafo 2º do artigo 44 da Lei 9.430/96, com fulcro na alínea c do inciso II do I parágrafo 12 do artigo 74 da Lei 9.430/96, com redação dada pelo artigo 4º da Lei 11.051/04, conforme Despacho Decisório desta DEINF/SPO/DIORT (fls. 122 a 133 do processo nº 19679.003469/2004-98, com ciência do contribuinte em 16/11/05.

...

Enquadramento Legal

Art. 18 da Lei nº 10.833/03 c/ a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004.

Resta esclarecido que o processo nº 19679.003469/2004-98 trata de Pedido de Restituição, formalizado junto à RFB na data de **05 de março de 2004** (fl. 01) no qual pleiteia suposto direito creditório oriundo de título ao portador representativo, de obrigação de Centrais Elétricas Brasileiras (fl.01). E o processo nº 16327.000075/2005-61, contém a Declaração de Compensação, protocolizada em **14/01/2005** que pretende compensar suposto crédito relativo ao pedido de restituição acima mencionado com débitos de Cofins (fl.17).

Entende a Recorrente que ao procedimento administrativo (pedido de restituição e declaração de compensação) não podem ser aplicadas as alterações trazidas pela Lei n.º 11.051/2004, pois não estavam em vigor à data do protocolo do pedido de restituição.

A Recorrente alega que segundo consta do referido Auto de Infração, o auditor fiscal enquadrando legalmente os fatos tidos como infração com base no "*Art. 18 da Lei nº 10.833/03 c/ redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004.*", e, este último dispositivo legal, limita o lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, apenas para as hipóteses EM QUE FICAR CARACTERIZADA, a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Assim, para que possa a autoridade administrativa efetuar o lançamento de ofício de multa isolada por declaração de compensação como no caso em tela, deve antes, caracterizar, ou seja, comprovar a existência de uma das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio). Tal

omissão prejudica o direito a ampla defesa e ao contraditório da recorrente, visto que as hipóteses acima referidas (sonegação, fraude ou conluio) distinguem-se em muito uma da outra, da mesma forma que a defesa da recorrente também seguiria linhas distintas para cada uma das hipóteses.

Não assiste razão à Recorrente.

A teor do artigo 144 do CTN, “*O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada*”. Por outro lado, em consonância com a alínea “c”, inciso II do artigo 106 do CTN, “*A lei aplica-se a ato fato pretérito: quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática*”.

Nesse contexto legal, a infração imputada (compensação considerada não declarada) ocorreu na data em que protocolizada pela pessoa jurídica interessada a Declaração de Compensação (fl.17) que dá origem ao processo nº 16327.000075/2005-61 em **14/01/2005**, já em vigor a Lei nº 11.051/04 (Conversão da MPv nº 219/2004) que alterou o artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96. Vejamos:

Lei nº 11.051, de 29/12/2004

Art. 4º. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação: (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

"Art. 74.

.....

§ 3º.....

.....

IV o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal SRF;

V o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

VI o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

.....

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

I previstas no § 3º deste artigo;

II em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) refira-se a "crédito prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto Lei nº 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado;

ou

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal SRF.

(...)

Art. 25. Os arts. 10, 18, 51 e 58 da Lei nº10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº4.502, de 30 de novembro de 1964.

.....
§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.
.....

*§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a **compensação for considerada não declarada** nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996." (NR)*

A questão central cinge-se à aplicação de multa isolada de 75% e a legislação vigente na data da ocorrência da infração, qual seja o artigo 18 da Lei nº 10.833/03, alterado pela Lei nº 11.051/04.

Repete-se que, a infração ocorreu com a entrega da Declaração de Compensação à Receita Federal que se deu em 14/01/2005.

Passemos, pois, a análise do *Art. 18 da Lei nº 10.833/03 c/ redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004* na data em que ocorreu a infração:

Lei nº 10.833/2003 (redação original)

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de

natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o 'caput' é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

Com as alterações introduzidas pelo artigo 25 da Lei nº 11.051/2004, o mencionado artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 passou a ter a seguinte redação:

"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

.....

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

.....

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996." (NR)

Depreende-se do enunciado acima que a Lei nº 11.051/2004 equiparou as condutas previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 aos casos de compensação considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com multa isolada cominada unicamente de 150% para ambas situações.

Com a edição da Lei nº 11.196 de 21/11/2005 o § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 passou a ter a seguinte redação:

...

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Portanto, diferentemente da Lei nº 11.051/2005, a partir da publicação da Lei. 11.196/2005, é que a infração, compensação considerada “não declarada”, fora relativizada, a possuir cominação distinta nas situações distintas, a saber:

- 75% sem a evidencia do intuito de fraude, e,
- 150% nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Com efeito, somente a partir da publicação da Lei. 11.196/2005, é que a infração compensação “não declarada” **sem que estejam presentes as condutas de fraude, dolo ou simulação**, possui cominação de multa isolada de 75% a teor do inciso I do § 4º acima transcrito, e não, 150% nos moldes do § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 alterado pela Lei nº 11.051/2004.

O que significa dizer que, em 14/01/2005 (data da infração) a multa isolada deveria ser no percentual de 150% porque ainda **não** vigente a Lei nº 11.196 de 21/11/2005, tampouco a MP nº 351 de 22/01/2007 convertida na Lei nº 11.488 de 15/06/2007 que alterou o artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, *verbis*:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do

art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Todavia, o Auto de infração em comento foi cientificado ao interessado em 21/02/2007 (fl.210), de sorte que, em respeito ao princípio da retroatividade benigna prevista na alínea “c”, inciso II do artigo 106 do CTN, o autuante aplicou a multa isolada de 75% e não, a de 150% como previsto no § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 alterado pela Lei nº 11.051/2004, legislação vigente na data em que ocorreu a infração **(14/01/2005)**.

Correto o procedimento fiscal.

A alegação da Recorrente de que houve omissão do autuante, que cerceia o direito de defesa, não prospera, pois, a multa aplicada tem relação como a infração: **compensação considerada não-declarada**. Por não ser o caso da infração imputada, o autuante não se refere às hipóteses acima referidas (sonegação, fraude ou conluio) sugeridas pelo Recorrente para as quais não haveria redução da penalidade para 75%.

Preliminar afastada.

A Recorrente aduz que, é incabível autuação por compensação indevida (considerada não declarada), uma vez que não se aplica ao caso em tela as alterações introduzidas pela Lei n.º 11.051/2004, que entrou em vigor após o início do procedimento administrativo em comento (dia 29/12/2004), sendo, portanto, inaplicável ao caso em questão, em obediência do princípio da irretroatividade da lei, não havendo que se falar em multa isolada sobre o montante do débito constante da declaração de compensação, com fulcro nas alterações da malsinada Lei n.º 11.051/2004.

Portanto, ao procedimento administrativo (pedido de restituição e declaração de compensação) não pode ser aplicado as alterações trazidas pela Lei n.º 11.051/2004, pois não estavam em vigor à data do protocolo do pedido de restituição (ato jurídico perfeito), devendo a multa isolada ser afastada de imediato, sob pena de ferir os princípios da irretroatividade das leis, da segurança jurídica e também o ato jurídico perfeito, violando diretamente o artigo 106 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente diz supor que a multa aplicada (75%) está embasada nas novas alterações trazidas pela lei n.º 11.051/2004 ao artigo 18 da Lei n.o 10.833/2003.

Como visto, a análise da preliminar argüida pela Recorrente no essencial esgota o mérito, pois, todas as questões acima já foram analisadas e concluídas em sede de preliminar que fora afastada. Eis que, à luz dos dispositivos legais vigentes, está claro que a compensação intentada, empregando crédito que se refira a título público é considerada não declarada, acarretando a penalidade de multa isolada, conforme § 4º, do artigo 18, da Lei nº. 10.833/03, acrescentado pelo artigo 25, da Lei nº. 11.051/2005.

A Recorrente alega, a conexão entre o pedido de restituição Processo nº 19679.003469/2004-98, protocolado em 05/03/2004 e a declaração de compensação.

Diz que, o procedimento engendrado pela Recorrente iniciou-se em 05/03/2004 (doe. 7/8), através de protocolo de pedido de restituição e, posteriormente apresentou correlata e sucessivamente declarações de compensação, dentre elas a que se refere ao processo de nº 16327.000075/2005-61, conexa ao referido pedido. Portanto, trata-se de procedimento único, com pedidos que são dependentes entre si, não podendo serem tratados separadamente.

Argumenta que, o Auditor Fiscal, ao lançar multa isolada através de auto de infração, em 75% sobre o valor do débito fiscal compensado, atribuiu efeito retroativo à Lei nº 11.051/2004, em evidente prejuízo ao contribuinte vez que o onerou de forma desarrazoada e arbitrária com a multa isolada que a época do início do procedimento engendrado não existia, em total desrespeito ao princípio da irretroatividade das leis e, principalmente ao ato jurídico perfeito.

Vê-se que a argumentação da Recorrente é equivocada, pois, a infração não decorre de haver o interessado pleiteado a Restituição de título da Eletrobrás em 05/03/2004, para o que não há penalidade e, sim, por haver o interessado apresentado em 14/01/2005, a Declaração de Compensação de crédito de título da Eletrobrás com débitos seus de Cofins. Daí tal Declaração considerada não declarada a teor da alínea “c”, inciso II, § 12 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 em vigor com alterações trazidas pelo artigo 4º da Lei nº 11.051/2004.

Ao contrário do alegado pela Recorrente, tais procedimentos por ela engendrados, se subsumem as hipóteses punitivas do artigo 18 da lei nº 10.833/2003 com alterações trazidas pelo artigo 25 da Lei nº 11.051/2004.

Portanto, não há falar em desrespeito ao princípio da irretroatividade das leis e, ao ato jurídico perfeito como alegado pela Recorrente.

A Recorrente discorre acerca da validade da compensação efetuada com a utilização de títulos da Eletrobrás e de sua natureza como títulos de dívida pública.

Dessa matéria trazida pela Recorrente, tal qual decidido em sede de primeira instância, dela não se toma conhecimento, pois, das razões de defesa versando sobre o direito creditório e o direito à compensação, já foram analisados no processo nº 19679.003469/2004-98, arquivado no Arquivo Geral do Ministério da Fazenda em 02/07/2012 com a decisão constante do Despacho de 10/05/2006 (fls. 102 a 104). E, o processo administrativo 16327.000075/2005-61 que trata da Declaração de Compensação considerada não declarada se encontra arquivado na PGFN/SP em 19/08/2013.

Dessa forma, o litígio nos presentes autos abrange apenas o cabimento ou não da multa isolada sobre o débito total de R\$ 127.067,13 (fl.20), indevidamente compensado. E, a conclusão a que se chega, conforme demonstrado acima, é que:

É cabível a multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com as alterações dispostas na Lei nº 11.051/2004, e, aplica-se a retroatividade benigna (CTN, art. 106, II, “c”) e exigência de multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) por infração ocorrida na data de protocolização de DCOMP sob a égide da Lei 10.833/2003 (art. 18), com as alterações previstas na Lei nº 11.051, de 2004.

A Recorrente alega que a multa aplicada é ilegal e confiscatória.

Sobre tais aspectos, ressalte-se que a multa lançada de ofício nos casos de compensação considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme previsto no § 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 alterado pela Lei nº 11.051/2004, decorre de expressa disposição legal, não cabendo aos órgãos do Poder Executivo deixar de aplicá-la, encontrando óbice, inclusive na Súmula nº 02 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), *verbis*:

Súmula CARF N.º 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Efetuada o lançamento tributário, de ofício, ou seja, constituído o **crédito tributário** a sua substância é o pagamento da penalidade pecuniária aplicada pelo descumprimento da norma legal.

A Recorrente alega ainda que, é abusiva e confiscatória a incidência de multa punitiva sobre multa moratória, pois, se a multa aplicada de 75% está incidindo sobre o valor devidamente atualizado, acrescido de multa de mora, é clarividente que está se aplicando multa sobre multa.

A alegação da Recorrente é improcedente, na medida em que a multa isolada no percentual de 75% tem como base de cálculo o valor do débito de Cofins constante da Declaração de Compensação (compensação considerada não declarada). Do que se depreende não haver inclusão de multa de mora na base de cálculo e consequente incidência de multa sobre multa.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.